

Beschluss vom 30. September 2010, VII B 45/10

Zum Umfang der Prüfung eines Antrags auf Erlass von Branntweinsteuer - Sachliche Unbilligkeit nach Eintritt der Bestandskraft von Steuerbescheiden

BFH VII. Senat

FGO § 115 Abs 2 Nr 1, FGO § 102, BranntwMonG § 143 Abs 2 Nr 5

vorgehend FG München, 20. Januar 2010, Az: 14 K 1616/07

Leitsätze

1. NV: Die Branntweinsteuer entsteht durch den Austausch der Begleitdokumente während des Transports unter Steueraussetzung, ohne dass es einen auf die Steuerentstehung gerichteten Handlungswillen der an der Unregelmäßigkeit beteiligten Personen bedarf .
2. NV: Für die Steuerentstehung ist es unbeachtlich, ob die an der Unregelmäßigkeit Beteiligten durch die von ihnen begangene Tat einen wirtschaftlichen Nutzen erlangen .
3. NV: Ein fehlender Handlungswille oder ein fehlender wirtschaftlicher Nutzen können für sich allein nicht dazu führen, dass eine auf § 143 Abs. 2 Nr. 5 BranntwMonG gestützte Steuerfestsetzung offensichtlich unrichtig ist. Folglich braucht das HZA diese Umstände bei der Ermessensentscheidung über einen Antrag auf Erlass der Steuerschuld nicht zu berücksichtigen .

Tatbestand

- 1 I. Mit der Begründung, er habe den von ihm mit drei Transporten beförderten Alkohol durch den Austausch des begleitenden Verwaltungsdokuments (Begleitdokument) in Deutschland dem Steueraussetzungsverfahren entzogen, setzte das Hauptzollamt W gegen den Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) Branntweinsteuer in Höhe von 1.982.880 DM fest. Durch rechtskräftiges Urteil des Landgerichts wurde der Kläger wegen der Beteiligung an zwei dieser Transporte wegen Steuerhinterziehung verurteilt. Mit der an den Prozessbevollmächtigten des Klägers bekannt gegebenen Einspruchsentscheidung vom 9. Mai 2000 wies das Hauptzollamt W den Einspruch gegen den Steuerbescheid als unbegründet zurück. Am 2. Dezember 2004 ersuchte der Beklagte und Beschwerdegegner (das Hauptzollamt --HZA--), auf den die Aufgaben des Hauptzollamts W übergegangen sind, die Tschechische Republik um Beitreibung der streitgegenständlichen Steuerforderung. Den Antrag des Klägers, ihm die festgesetzte Branntweinsteuer nebst Säumniszuschlägen nach § 227 der Abgabenordnung (AO) aus Billigkeitsgründen zu erlassen, lehnte das HZA ab. Einspruch und Klage hatten keinen Erfolg.
- 2 Das Finanzgericht (FG) urteilte, dass das HZA den Antrag zu Recht abgelehnt habe. Der dem Kläger gemäß § 122 Abs. 2 Nr. 1 AO mit einfachem Brief an seine seinerzeitige Anschrift in der Justizvollzugsanstalt H bekannt gegebene Branntweinsteuerbescheid sei inzwischen in Bestandskraft erwachsen. Die Einspruchsentscheidung vom 9. Mai 2000 sei gegenüber dem Prozessbevollmächtigten wirksam bekannt gegeben worden, denn ausweislich der Vollmacht vom 19. Februar 2000 sei der Prozessbevollmächtigte in Sachen Steuerbescheid des Hauptzollamts vom 2. Februar 2000 u.a. zur Entgegennahme von Zustellungen und sonstigen Mitteilungen und auch zur Klageerhebung befugt gewesen. Eine Klage gegen den Steuerbescheid sei jedoch nicht erhoben worden.
- 3 Die Festsetzung der Branntweinsteuer gegenüber dem Kläger sei weder offensichtlich noch eindeutig unrichtig. Darauf, dass der Kläger außer seinem Transportlohn keinen Vorteil aus den Taten erlangt und nicht den Willen zur Verwirklichung eines Steuerentstehungstatbestands gehabt habe, komme es nicht an. Schließlich habe das HZA das Auswahlermessen, das im Streitfall aufgrund der Straftat vorgeprägt gewesen sei, zutreffend ausgeübt.
- 4 Mit seiner Beschwerde begehrt der Kläger die Zulassung der Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--), zur Rechtsfortbildung und Sicherung einer einheitlichen

Rechtsprechung (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO) sowie wegen Verfahrensmängeln (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO). Grundsätzliche Bedeutung komme der Frage zu, ob im Rahmen des Ermessens der Steuerbehörde zum Erlass einer Steuerforderung auch zu berücksichtigen ist, dass die Zustellung eines Steuerbescheids unter Verletzung des Rechts der Europäischen Union, insbesondere der Richtlinie 76/308/EWG (RL 76/308/EWG) des Rates vom 15. März 1976 über die gegenseitige Unterstützung bei der Beitreibung von Forderungen ... (Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften Nr. L 73/18) erfolgt sei. Zudem gehe es um eine grundsätzliche Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) zu den Fragen, inwieweit im Rahmen der Ermessensentscheidung über einen Antrag auf Erlass einer Steuerschuld die subjektive Kenntnis über die Verwirklichung eines Steuertatbestands und die Erlangung eines wirtschaftlichen Nutzens aus der Entziehungshandlung zu berücksichtigen seien, und ob das Auswahlermessen richtig ausgeübt werde, wenn die eigentlichen Drahtzieher und Profiteure einer Transitfahrt nicht mit der Steuerschuld belastet würden, sondern sich die Steuerbehörde auf den wirtschaftlich schwächsten Teil fokussiere. Das FG habe nicht gewürdigt, dass ihm --dem Kläger-- die Einspruchsentscheidung nicht persönlich zugestellt worden sei und dass der Prozessbevollmächtigte keine Bevollmächtigung zur Klageerhebung gehabt habe. Eine Möglichkeit, den Steuerbescheid und die Einspruchsentscheidung in seiner Muttersprache zur Kenntnis nehmen zu können, sei ihm verweigert worden. Verfahrensfehlerhaft sei das FG zu der Auffassung gelangt, das HZA habe die weiteren von ihm angeführten Umstände nicht in seine Entscheidung einbeziehen müssen. Willentlich habe sich das FG mit diesen Gründen nicht befasst.

- 5 Das HZA ist der Beschwerde entgegengetreten.

Entscheidungsgründe

- 6 II. Die Beschwerde ist als unbegründet zurückzuweisen. Den vom Kläger aufgeworfenen Fragen kommt keine grundsätzliche Bedeutung zu. Die behaupteten Verfahrensmängel sind nicht in der erforderlichen Weise dargelegt.
- 7 1. Einer Rechtsfrage kommt nur dann grundsätzliche Bedeutung zu, wenn sie klärungsbedürftig ist. An der zu fordernden Klärungsbedürftigkeit fehlt es jedoch, wenn sich die Beantwortung der Rechtsfrage ohne weiteres aus dem klaren Wortlaut und Sinngehalt des Gesetzes ergibt oder die Rechtsfrage offensichtlich so zu beantworten ist, wie es das FG in seiner Entscheidung getan hat, wenn die Rechtslage also eindeutig ist (ständige Rechtsprechung, vgl. BFH-Beschlüsse vom 18. Dezember 1998 VI B 215/98, BFHE 187, 559, BStBl II 1999, 231, und vom 31. Mai 2000 X B 111/99, BFH/NV 2000, 1461).
- 8 a) Die Frage, ob im Rahmen der Ermessensentscheidung über einen Antrag auf Erlass einer Steuerschuld die objektive Kenntnis darüber, ob ein Steuertatbestand verwirklicht worden ist, und der Umstand, dass der Steuerschuldner wirtschaftlichen Nutzen aus einer Entziehungshandlung gezogen hat, zu berücksichtigen sind, bedarf keiner höchstrichterlichen Klärung, denn sie ist so zu beantworten, wie es das FG getan hat. Dabei ist zu berücksichtigen, dass sich diese Frage im Streitfall nur unter der Annahme stellt, dass die Steuer --wie das FG festgestellt hat-- bestandskräftig festgesetzt worden ist. Nach der Rechtsprechung des BFH kann nach Eintritt der Bestandskraft von Steuerbescheiden eine sachliche Unbilligkeit nur dann angenommen werden, wenn die Steuerfestsetzung offensichtlich und eindeutig unrichtig ist und es dem Steuerpflichtigen nicht möglich oder nicht zumutbar gewesen ist, sich rechtzeitig gegen die Fehlerhaftigkeit zur Wehr zu setzen (BFH-Entscheidungen vom 21. Oktober 1999 V R 94/98, BFH/NV 2000, 610; vom 17. Dezember 1997 III R 8/94, BFH/NV 1998, 935, und vom 21. Januar 1992 VIII R 51/88, BFHE 168, 500, BStBl II 1993, 3).
- 9 Im Rahmen der von § 102 FGO begrenzten Überprüfung der vom HZA getroffenen Ermessensentscheidung hat das FG im Zusammenhang mit der Frage, ob die Festsetzung der Branntweinsteuer zu Recht erfolgt ist, zutreffend entschieden, dass es auf ein Verschulden des Täters oder auf eine Vorteilerlangung nicht ankommt. Sofern während des Verfahrens der Steueraussetzung die Begleitdokumente ausgetauscht werden, liegt eine Unregelmäßigkeit vor, die gemäß § 143 Abs. 2 Nr. 5 des Gesetzes über das Branntweinmonopol (BranntwMonG) zur Entstehung der Branntweinsteuer führt. Dabei ist die Entstehung der Steuer davon unabhängig, ob sich der an dieser Handlung Beteiligte bewusst ist, den Tatbestand des § 143 Abs. 2 Nr. 5 BranntwMonG zu verwirklichen. Verbrauchsteuern entstehen durch Realakte, so dass ein auf die Entstehung einer Steuer gerichteter Handlungswille grundsätzlich nicht erforderlich ist. Erst recht kommt es für die Tatbestandsverwirklichung nicht darauf an, ob der an der Entziehungstat Beteiligte einen wirtschaftlichen Nutzen daraus zieht. Insofern können diese Umstände für sich allein nicht dazu führen, dass eine auf § 143 Abs. 2 Nr. 5 BranntwMonG gestützte Steuerfestsetzung offensichtlich unrichtig ist. Zu Recht hat daher das FG entschieden, dass diesen Umständen bei der Beurteilung der Rechtmäßigkeit einer Branntweinsteuerfestsetzung keine Bedeutung zukommt. Eine Frage dahingehend, ob die

vom Kläger genannten Umstände generell im Rahmen einer Ermessensentscheidung über einen Erlassantrag zu berücksichtigen sind, würde sich im Streitfall nicht stellen, weshalb auch aus diesem Grund eine Zulassung nach § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO nicht in Betracht kommt.

- 10** b) Sofern die Beschwerde die Frage für grundsätzlich bedeutsam hält, ob im Rahmen einer solchen Ermessensentscheidung dem Umstand Bedeutung beizumessen ist, dass die Zustellung des Steuerbescheids unter Verletzung des Rechts der Europäischen Union erfolgt ist, würde sich diese Frage in dem angestrebten Revisionsverfahren bereits deshalb nicht stellen, weil das FG den vom Kläger behaupteten Verstoß gegen Unionsrecht nicht festgestellt hat. Es hat ausgeführt, dass jedenfalls die Einspruchsentscheidung wirksam dem Prozessbevollmächtigten zugestellt worden ist, da sich die Vollmacht auf solche Zustellungen sowie auch auf die Befugnis zur Einlegung von Rechtsmitteln erstreckt habe. Gegen diese Feststellungen hat der Kläger keine schlüssigen Verfahrensrügen erhoben. In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass sich aus der bei den Akten befindlichen Vollmacht des Klägers vom 19. Februar 2000 ausdrücklich die Befugnisse ergeben, in der Streitsache Zustellungen entgegenzunehmen und Rechtsmittel einzulegen und zurückzunehmen. Die Beschwerde legt zudem nicht dar, warum im Streitfall eine Zustellung des Steuerbescheids und der Einspruchsentscheidung in Deutschland nach den Vorschriften der RL 76/308/EG hätte erfolgen müssen.
- 11** c) Auch der von der Beschwerde aufgeworfenen Frage, ob im Streitfall in Anbetracht der Tatsache, dass die eigentlichen Drahtzieher nicht in Anspruch genommen worden seien, von einer richtigen Betätigung des Auswahlermessens ausgegangen werden könne, kommt keine grundsätzliche Bedeutung zu. Denn mit der auf die Besonderheiten des Streitfalls zugeschnittenen Frage wird das Allgemeininteresse an ihrer Klärung nicht belegt. Vielmehr begehrt der Kläger mit diesem Vorbringen eine Überprüfung der Rechtsauffassung des FG, das Ermessensfehler des FA nicht zu erkennen vermocht hat.
- 12** 2. Soweit der Kläger eine mangelnde Sachaufklärung des FG in Bezug auf die weiteren von ihm angeführten Umstände rügt, genügt das Vorbringen nicht den Darlegungserfordernissen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO. Wird geltend gemacht, das FG hätte den Sachverhalt auch ohne entsprechenden Antrag des im Termin zur mündlichen Verhandlung anwesenden Prozessvertreters des Klägers von Amts wegen umfassender aufklären müssen, ist u.a. darzulegen, welche entscheidungserheblichen Tatsachen sich bei der weiteren Sachaufklärung voraussichtlich ergeben hätten und inwiefern eine weitere Aufklärung des Sachverhaltes auf der Grundlage des materiell-rechtlichen Standpunkts des FG zu einer anderen Entscheidung hätte führen können (ständige Rechtsprechung des BFH, vgl. Senatsbeschluss vom 28. August 2003 VII B 71/03, BFH/NV 2004, 493, 494, m.w.N.).
- 13** Diesen Anforderungen werden die Ausführungen des Klägers nicht gerecht. Insbesondere ist der Beschwerde eine vollständige Wiedergabe dieser Gründe nicht zu entnehmen. Die Behauptungen, dass in der tschechischen Republik gegen den Kläger Vollstreckungsmaßnahmen mit Erfolg durchgeführt worden seien und dass das HZA den Erlassanträgen anderer Beteiligter stattgegeben hätte, werden nicht näher belegt. Auch wird nicht schlüssig dargelegt, weshalb das FG als Folge einer weiteren Sachaufklärung und unter Beachtung seines materiell-rechtlichen Standpunkts zu einer anderen rechtlichen Beurteilung hätte kommen müssen. Entgegen der Behauptung des Klägers hat das FG einige der von ihm vorgetragene Umstände in der Urteilsbegründung ausdrücklich angesprochen (Rechtmäßigkeit des Beitreibungersuchens der deutschen Zollverwaltung und Vollstreckungsmaßnahmen der tschechischen Behörden) und dahingehend gewürdigt, dass diese nicht entscheidungserheblich seien. Aus der maßgeblichen Sicht des FG musste sich ihm daher das Erfordernis einer weiteren Sachaufklärung nicht von Amts wegen aufdrängen, zumal der Kläger entsprechende Beweisanträge in der mündlichen Verhandlung nicht gestellt hat.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de